

BGer 2C_754/2021 vom 8. Oktober 2021

Bundesgericht, 2021-10-08, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_754_2021

FR: TF 2C_754/2021 du 8 octobre 2021

IT: TF 2C_754/2021 del 8 ottobre 2021

Erwägungen

E. 1.1

Les 21 et 23 février 2012, le Ministère des Finances de la République de l'Inde (ci-après: l'autorité requérante) a adressé quatre demandes d'assistance administrative à l'Administration fédérale des contributions (ci-après: l'Administration fédérale) fondées sur l'art. 26 de la Convention du 2 novembre 1994 conclue entre la Confédération suisse et la République de l'Inde en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu (RS 0.672.942.31; ci-après: CDI CH-IN), concernant respectivement B._____, C._____, A._____ et D._____. L'autorité requérante expliquait que ces personnes disposaient d'un compte bancaire auprès de la banque F._____ à Genève (ci-après: la Banque) et qu'elle avait besoin de l'assistance administrative de la Suisse pour obtenir des renseignements sur ces comptes bancaires et tout autre compte bancaire que ces personnes détiendraient au sein de cet établissement, afin d'évaluer leur situation fiscale et effectuer le cas échéant une taxation correcte en Inde. Les renseignements demandés portaient sur la période du 1er avril 2004 au 31 décembre 2011. Le 5 décembre 2012, l'autorité requérante a complété ses demandes des 21 et 23 février 2012 en formulant des questions supplémentaires.

Le 20 février 2014, l'Administration fédérale a informé l'autorité requérante qu'elle ne pouvait pas entrer en matière sur les demandes d'assistance administrative des 21 et 23 février 2012 et leurs compléments du 5 décembre 2012, même si l'autorité requérante n'avait pas activement participé à l'obtention frauduleuse des données qui avaient abouti à leur formulation.

Par courriel du 31 octobre 2018, l'autorité requérante a renouvelé ses demandes d'assistance administrative des 21 et 23 février 2012 et leurs compléments du 5 décembre 2012, en se référant à l'arrêt 2C_648/2017 du 17 juillet 2018 du Tribunal fédéral. L'Administration fédérale a donné suite à cette demande et, par ordonnance de production du 19 décembre 2018, a demandé à la Banque de produire les documents requis, pour la période du 1er avril 2011 au 31 mars 2012. La Banque s'est exécutée. Parmi les documents transmis figuraient des renseignements concernant un compte bancaire ouvert au nom de la société E._____.

E. 1.2

Par décision finale du 19 novembre 2019, l'Administration fédérale a accordé l'assistance administrative à l'autorité requérante pour tous les renseignements transmis par la Banque.

B._____, C._____, A._____ et D._____ ont recouru contre cette décision finale auprès du Tribunal administratif fédéral. Ils ont notamment fait valoir que l'autorité requérante s'était comportée de manière contraire à la bonne foi en formulant une demande d'assistance sur la base de données volées et que la société E._____ était une entité

sous-jacente d'un trust révocable, dont B. _____ et C. _____ n'étaient que des bénéficiaires. B. _____ et C. _____ ne pouvaient donc pas être considérés comme des détenteurs des actifs sous-jacents dudit trust et, pour cette raison, la transmission de renseignements concernant B. _____ et C. _____ violait la condition de la pertinence vraisemblable.

Par arrêt du 3 septembre 2021, le Tribunal administratif fédéral a rejeté le recours, tout en ordonnant à l'Administration fédérale de préciser au chiffre 3 du dispositif de sa décision finale du 19 novembre 2019, que les informations transmises ne pourraient être utilisées qu'à l'encontre des recourants dans le cadre d'une procédure fiscale, conformément à l'art. 26 CDI CH-IN.

E. 1.3

Contre cet arrêt, B. _____, C. _____, A. _____ et D. _____ forment un recours en matière de droit public au Tribunal fédéral. Ils concluent, sous suite de frais et dépens, principalement, à ce que le Tribunal fédéral réforme l'arrêt du 3 septembre 2021 du Tribunal administratif fédéral en ordonnant à ce qu'il ne soit pas entré en matière sur la demande d'assistance administrative du 31 octobre 2018; subsidiairement, à l'annulation de l'arrêt attaqué et au renvoi de la cause au Tribunal administratif fédéral pour nouvelle décision; plus subsidiairement, à la réforme de l'arrêt attaqué en ce sens que des informations figurant dans la documentation à transmettre soient caviardées ou retranchées.

Ils demandent préalablement la suspension de la procédure durant toute la procédure de réexamen qu'ils ont initiée devant l'Administration fédérale.

E. 2

Avant d'examiner la requête de suspension de la procédure, le Tribunal fédéral doit déterminer si les conditions pour entrer en matière sur le recours en matière d'assistance administrative sont réalisées, car, si le recours est irrecevable en vertu de 84a LTF, la suspension perd tout objet (arrêts 2C_366/2021 du 14 mai 2021 consid. 3; 2C_316/2021 du 30 avril 2021 consid. 2).

E. 3

Selon l'art. 83 let. h LTF, le recours en matière de droit public est irrecevable contre les décisions en matière d'entraide administrative internationale, à l'exception de l'assistance administrative en matière fiscale. Il découle de l'art. 84a LTF que, dans ce dernier domaine, le recours n'est recevable que lorsqu'une question juridique de principe se pose ou lorsqu'il s'agit, pour d'autres motifs, d'un cas particulièrement important au sens de l'art. 84 al. 2 LTF (cf. sur ces notions, ATF 139 II 340 consid. 4; 404 consid. 1.3). Il appartient au recourant de démontrer de manière suffisante en quoi ces conditions sont réunies (art. 42 al. 2 LTF; ATF 145 IV 99 consid. 1.4; 139 II 340 consid. 4; 404 consid. 1.3), à moins que tel ne soit manifestement le cas (arrêt 2C_594/2015 du 1er mars 2016 consid. 1.2 non publié in ATF 142 II 69, mais in Pra 2016/60 p. 574 et in RDAF 2016 II 50).

E. 4

Le recourant soutient que la présente cause pose deux questions juridiques de principe.

E. 4.1

Selon la jurisprudence, la présence d'une question juridique de principe suppose que la décision en cause soit importante pour la pratique; cette condition est en particulier réalisée

lorsque les instances inférieures doivent traiter de nombreuses causes analogues ou lorsqu'il est nécessaire de trancher une question juridique qui se pose pour la première fois et qui donne lieu à une incertitude caractérisée, laquelle appelle de manière pressante un éclaircissement de la part du Tribunal fédéral. Il faut en tous les cas qu'il s'agisse d'une question juridique d'une portée certaine pour la pratique (ATF 139 II 404 consid. 1.3; arrêt 2C_289/2015 du 5 avril 2016 consid. 1.2.1 non publié in ATF 142 II 2183 ; arrêt 2C_54/2014 du 2 juin 2014 consid. 1.1, in StE 2014 A 31.4. Nr. 20).

E. 4.2

Les recourants font d'abord valoir que la présente cause pose une question juridique de principe, car elle fait ressortir la nécessité que le Tribunal fédéral reconsidère la jurisprudence établie dans l'arrêt 2C_648/2017 du 17 juillet 2018. Ils indiquent que plusieurs auteurs ont critiqué cet arrêt en tant qu'il retient, d'une part, qu'un Etat qui refuse d'indiquer la provenance des informations qui ont permis d'aboutir à la formulation d'une demande d'assistance administrative n'adopte pas forcément un comportement contraire à la bonne foi et, d'autre part, que l'utilisation de données volées dans le cadre d'une demande d'assistance administrative ne constitue pas d'emblée un comportement contraire à la bonne foi.

Un changement de jurisprudence ne se justifie, en principe, que lorsque la nouvelle solution procède d'une meilleure compréhension de la ratio legis, repose sur des circonstances de fait modifiées ou répond à l'évolution des conceptions juridiques; sinon, la pratique en cours doit être maintenue. Un changement doit par conséquent reposer sur des motifs sérieux et objectifs qui, dans l'intérêt de la sécurité du droit, doivent être d'autant plus importants que la pratique considérée comme erronée, ou désormais inadaptée aux circonstances, est ancienne (ATF 139 V 307 consid. 6.1; 138 III 270 consid. 2.2.2; 138 III 359 consid. 6.1). Or en l'espèce, pour remettre en cause la jurisprudence du Tribunal fédéral dans l'arrêt 2C_648/2017, les recourants se limitent à mentionner la critique qu'en a formulée une seule auteure. En outre, l'arrêt 2C_648/2017 ne fait qu'appliquer une jurisprudence publiée (ATF 143 II 224) et il a été encore été confirmé dans un arrêt du 24 juillet 2020, qui concerne également l'Inde (cause 2C_141/2018). Au surplus, dans la présente cause, le Tribunal administratif fédéral a constaté que l'Inde avait obtenu les données à la base des demandes d'assistance administrative litigieuses par le biais de l'assistance administrative avec la France, soit de manière légale (cf. arrêt attaqué consid. 5.4). Il s'ensuit que la présente cause ne soulève aucune question juridique nouvelle qui nécessiterait un réexamen de la jurisprudence relative à la question de la bonne foi de l'Inde.

E. 4.3

Les recourants font ensuite valoir que la présente cause pose la question juridique de principe liée au point de savoir si les bénéficiaires discrétionnaires d'un trust révocable sont des tiers non concernés au sens de l' art. 4 al. 3 LAAF . En substance, ils soutiennent que B._____ et C._____ ne sont que des bénéficiaires effectifs d'un trust révocable et discrétionnaire dont la société E._____, titulaire d'un des comptes ouverts auprès de la Banque, est une entité sous-jacente. Or, selon la pratique suisse, B._____ et C._____ ne pourraient pas être considérés comme des détenteurs d'actifs sous-jacents dudit trust. Ils seraient donc des tiers non concernés par la procédure, de sorte que leur nom ne devrait pas être transmis à l'autorité requérante faute de remplir la condition de la pertinence vraisemblable. Les recourants posent ainsi la question de savoir si B._____ et

C._____ peuvent être considérés comme des tiers non concernés au sens de l' art. 4 al. 3 LAAF .

Selon cette disposition, la transmission de renseignements concernant des personnes qui ne sont pas des personnes concernées est exclue lorsque ces renseignements ne sont pas vraisemblablement pertinents pour l'évaluation de la situation fiscale de la personne concernée. Le Tribunal fédéral a déjà eu l'occasion d'examiner la notion de personnes non concernées au sens de l' art. 4 al. 3 LAAF (ATF 142 II 161 consid. 4.6.1). Il y a notamment relevé que, lorsque les renseignements demandés portent non seulement sur des personnes concernées au sens de l' art. 4 al. 3 LAAF , mais aussi sur des tiers non impliqués, il appartient à l'autorité saisie de procéder à une pesée des intérêts pour savoir si des renseignements concernant ces tiers doivent ou non être transmis (ATF 142 II 161 consid. 4.6.1). Il en découle ainsi - et logiquement - qu'un tiers non concerné est, par définition, une

personne différente de la personne visée par la demande d'assistance et que le fait d'être une personne visée par une demande exclut que l'on puisse en même temps être un tiers non concerné par la procédure. Or en l'espèce, B._____ et C._____ sont bien des personnes visées par la demande d'assistance administrative. Dans ces circonstances, la question de savoir si des bénéficiaires d'un trust révocable peuvent être des tiers non concernés au sens de l' art. 4 al. 3 LAAF ne se pose pas en l'espèce et ne saurait donc constituer une question juridique de principe, étant rappelé qu'il n'incombe pas au Tribunal fédéral de traiter de questions abstraites (ATF 142 II 161 consid. 4).

E. 5

Il découle de ce qui précède que le recours en matière de droit public doit être déclaré irrecevable (art. 107 al. 3 LTF). L'arrêt attaqué émanant du Tribunal administratif fédéral, la voie du recours constitutionnel subsidiaire est, pour sa part, d'emblée exclue (art. 113 a contrario LTF).

Cette conséquence fait perdre tout objet à la demande de suspension de la procédure (cf. supra consid. 2).

E. 6

Les recourants, qui succombent, supporteront les frais de justice devant le Tribunal fédéral, solidairement entre eux (art. 66 al. 1 et 4 LTF). Il ne sera pas alloué de dépens (art. 68 al. 1 et 3 LTF).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.